

Como a contabilidade pode auxiliar o setor da construção civil em períodos de crise?

Stephane Louise Boca Santa (UFSC) - stephanelou.bs@gmail.com

Graziela Oliveira Padilha (UFSC) - grazypadilha@gmail.com

Sérgio Murilo Petri (UFSC) - sergio@deps.ufsc.br

Elisete Dahmer Pfitscher (UFSC) - elisete.dahmer@ufsc.br

Resumo:

Este artigo tem como objetivo analisar na literatura pesquisas onde a contabilidade auxiliou empresas do setor da construção civil. A metodologia da pesquisa pode ser dividida em enquadramento metodológico e trajetória metodológica. Considera-se esta uma pesquisa descritiva, com procedimentos técnicos, estudo bibliográfico e abordagem da pesquisa qualitativa. Utilizou-se para a análise dos dados a análise bibliométrica e de conteúdo. Foi possível concluir com esta pesquisa que as palavras mais citadas foram “custos” (19%), “gestão” (13%), e “setor” (13%). A contabilidade pode auxiliar o setor da construção civil com suas ferramentas e informações úteis aos gestores, visando auxiliar na tomada de decisão, principalmente com custos, controle, análise e auditoria. A pesquisa visa contribuir com a literatura referente ao tema, como também aos profissionais da contabilidade para que possam auxiliar as empresas do setor da construção civil, especificamente a tomada de decisão dos gestores destas.

Palavras-chave: *Contabilidade. Construção Civil. Análise de Conteúdo.*

Área temática: *Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos*

Como a contabilidade pode auxiliar o setor da construção civil em períodos de crise?

Resumo

Este artigo tem como objetivo analisar na literatura pesquisas onde a contabilidade auxiliou empresas do setor da construção civil. A metodologia da pesquisa pode ser dividida em enquadramento metodológico e trajetória metodológica. Considera-se esta uma pesquisa descritiva, com procedimentos técnicos, estudo bibliográfico e abordagem da pesquisa qualitativa. Utilizou-se para a análise dos dados a análise bibliométrica e de conteúdo. Foi possível concluir com esta pesquisa que as palavras mais citadas foram “custos” (19%), “gestão” (13%), e “setor” (13%). A contabilidade pode auxiliar o setor da construção civil com suas ferramentas e informações úteis aos gestores, visando auxiliar na tomada de decisão, principalmente com custos, controle, análise e auditoria. A pesquisa visa contribuir com a literatura referente ao tema, como também aos profissionais da contabilidade para que possam auxiliar as empresas do setor da construção civil, especificamente a tomada de decisão dos gestores destas.

Palavras-chave: Contabilidade. Construção Civil. Análise de Conteúdo.

Área Temática: Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos

1 Introdução

O mercado brasileiro da construção civil busca erguer-se de uma crise. Segundo a Câmara Brasileira da Indústria da Construção (CBIC) (2015) a retração do investimento na construção civil teve como impacto a empregabilidade em 2015, onde foram fechados em torno de 450 mil postos de trabalho formais. Ainda segundo a CBIC (2015, p.1) “o PIB da construção registra queda de 8% em 2015”, resultado de obras paradas ou não iniciadas (CBIC, 2015).

A taxa de crescimento em relação aos 4 trimestres acumulados do ano anterior na construção civil era de 3,2% em 2012, já em 2013 subiu para 4,5%. Com a crise em 2014 caiu para 2,1% negativo. Em 2015 ficou bem acentuada a queda, 6,5% negativo.

Já 2016 foi um ano para frear as quedas nos índices relacionados ao setor da construção, alguns resultados já puderam ser vistos. A taxa de crescimento do setor foi de 4,6 negativos. Não houve em 2016 uma melhora da empregabilidade do setor, a ponto de ser um número positivo, porém, a queda foi menor do que o ano anterior, ficando em torno de 350 mil negativo (CBIC, 2016).

O setor da construção civil possui destaque quanto à extensão da cadeia produtiva, isto porque, a composição do setor envolve as cadeias de suprimento, processo e setor. Para tanto, há uma considerável demanda de recursos humanos, naturais e energéticos. Além do mais, o setor tem um papel relevante de destaque social, pois supre as necessidades de moradia, infraestruturas urbanas, indústria, entre outros. É relevante que se haja a análise da cadeia produtiva, identificando pontos fracos e fortes, estudando formas de melhoria, de minimização das fraquezas e uso das forças, objetivando alcançar o equilíbrio, e então, o crescimento (Souza & Mello, 2011).

O setor da construção civil foi um dos setores mais afetados pela crise. Ainda, tem como característica a necessidade de alto investimento, levando o mercado por muitas vezes, a recorrer à dívida externa para financiar suas atividades (Silva & Francisco, 2016).

Com base neste contexto, tem-se como problema de pesquisa a seguinte questão problema: como a contabilidade pode auxiliar o setor da construção civil em momentos de crise? Para responder esta questão tem-se o seguinte objetivo: analisar na literatura pesquisas

onde a contabilidade auxiliou empresas do setor da construção civil. Para isso, serão analisadas as publicações referentes ao tema construção civil em periódicos de contabilidade.

A pesquisa visa contribuir com a literatura referente ao tema, mas especialmente aos profissionais da contabilidade para que possam auxiliar as empresas do setor da construção civil. Bem como, o próprio setor da construção civil possibilitando identificar como a contabilidade poderá lhe beneficiar para a solução de determinado problema ou necessidade.

A pesquisa delimita-se quanto ao aspecto temporal por artigos do ano 2000 até maio de 2016. Delimitam-se ainda as bases utilizadas e metodologia adotada.

Com o objetivo de organizar o trabalho e assim ter um melhor entendimento do estudo, esta pesquisa será distribuída em cinco seções. Na primeira seção tem-se a introdução. Na segunda seção a revisão bibliográfica. A terceira seção refere-se a metodologia adotada. A quarta seção refere-se à apresentação e análise dos resultados. E finalmente a quinta seção refere-se às conclusões.

2 Revisão Bibliográfica

São apresentados nesta seção, os principais conceitos abordados na pesquisa, considerando relevante ao tema contabilidade na construção civil.

2.1 A contabilidade na Construção Civil

A contabilidade possui vários ramos e especialidades que possibilitam não somente o registro das informações, mas também, o gerenciamento das mesmas. Neste sentido, a utilização da contabilidade gerencial pelas empresas, pode trazer benefícios para que esta empresa identifique as possíveis deficiências, e trate-as de forma adequada.

Ferreira e Theophilo (2007) elaboraram um estudo de caso com o objetivo de demonstrar a capacidade informativa da contabilidade da construção civil, desta forma, adaptaram as demonstrações contábeis da empresa objeto onde se efetuou em primeiro momento a apropriação dos custos em confrontação às receitas de vendas já reconhecidas e em segundo momento o reconhecimento dos custos e receitas decorrentes do percentual de conclusão dos imóveis em construção. Os resultados indicam uma variação de mais de 200% entre os lucros apresentados considerando-se o reconhecimento dos custos e receitas, tal informação não deve ser desconsiderada nos relatórios financeiros, além disso, verificou-se que a contabilidade da empresa não atende aos fins gerenciais, pois se utilizam outras fontes de informações para a tomada de decisão.

Holanda, Cavalcante e Carvalho (2009) propuseram analisar a percepção dos gestores das empresas de construção civil, da cidade de João Pessoa, em relação à importância dos indicadores de desempenho financeiro e não financeiro. Através da pesquisa, verificou-se que os resultados revelam indícios particulares referentes à utilização de indicadores de desempenho no âmbito das empresas de construção civil, aspectos esses que podem estar sendo discutidos pelos gestores do setor no intuito de monitorar melhor suas atividades empresariais.

O controle de custos, por exemplo, segundo Cunha Filho e Souza (2015), possibilita o conhecimento dos desembolsos e da correção de eventuais desvios. Ainda segundo Cunha Filho e Souza (2015, p. 43) “o estudo dos custos envolvidos em empreendimentos imobiliários se faz importante para a verificação dos reflexos no custo unitário quando, por exemplo, do aumento de valores de matéria prima, de mão de obra”, estes são temas que devem ser discutidos por construtoras.

A construção civil é um setor com características peculiares, do ponto de vista contábil e tributário, pois, a execução dos serviços é de longo prazo, contribuindo com o reconhecimento de tributos diferidos. A atividade fim é a compra, venda e incorporação de imóveis. Além do mais, as companhias geralmente mantêm altos níveis de endividamento, e

estrutura de capital de elevado impacto, elevando também, a responsabilidade dos gestores, especialmente em períodos de crise. Mesmo porque, a análise das decisões tem como objetivo não somente avaliar as decisões em relação ao passado, mas sim, fornecer bases para inferir o futuro (Gonçalves & Bispo, 2012; Pereira & Barbosa, 2015; Lucena & Sousa, 2015; Almeida, Guarnieri, Serrano & Sobreiro, 2014; Silva & Francisco, 2016).

Ainda sobre as particularidades da construção civil, Segundo Santiago, Cavalcante e Paulo (2015) o efeito do conservadorismo e da persistência possui atenção específica, uma vez que as empresas do setor estão no alcance do Pronunciamento Técnico CPC 17, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), estabelecendo o tratamento contábil das receitas e despesas associadas a contratos de construção. No Brasil, podem-se verificar as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) ITG 02 sobre contrato de construção do setor imobiliário, que foi revogada a partir do dia 01/01/2018 pela NBC TG 47, conforme publicação no Diário Oficial da União (DOU) de 22/12/2016, seção 1, que trata das receitas de contrato com cliente. Esta nova norma aprovada tem como alcance não somente contratos de construção, mas também, contrato de seguro, instrumentos financeiros, arrendamento, dentre outros (Santiago, Cavalcante & Paulo, 2015; CFC, 2017).

2.2 Pesquisas Similares com o uso de Análise de Conteúdo

A análise de conteúdo conforme Moraes (1999, p. 2) “constitui uma metodologia de pesquisa usada para descrever e interpretar o conteúdo de toda classe de documentos e textos”. Ainda, conforme o autor “essa análise, conduzindo a descrições sistemáticas, qualitativas ou quantitativas, ajuda a reinterpretar as mensagens e a atingir uma compreensão de seus significados num nível que vai além de uma leitura comum”.

Esta metodologia de pesquisa realiza uma busca teórica e prática, fornecendo informações complementares ao leitor, por meio de um instrumento com vasta aplicação, formas, variáveis e adaptações (Moraes, 1999).

Segundo Moraes (1999, p. 2) “a matéria-prima da análise de conteúdo pode constituir-se de qualquer material oriundo de comunicação verbal ou não-verbal”, como por exemplo, cartas, jornais, revistas, e no caso desta pesquisa, artigos relacionados a práticas contábeis utilizadas em empresas do setor da construção civil”.

Meireles e Cendón (2010) utilizaram a análise de conteúdo para artigos relacionados às redes neurais. Obtiveram como resultado um exemplo da aplicação da análise de conteúdo e análise de citações.

Silva e Fossá (2013) realizaram uma pesquisa com o objetivo de descrever de forma sistemática, um exemplo de aplicação da análise de conteúdo. A coleta de dados foi realizada por meio de entrevistas individuais semiestruturadas, observação direta e documental.

Cavalcante, Calixto e Pinheiro (2014) realizaram uma pesquisa bibliográfica, a fim de apresentar as potencialidades e as limitações relacionadas a análise de conteúdo. Dentre as potencialidades citadas, destaca-se o fato do método permitir o estudo dos fenômenos sociais atrelados a um objeto. Já como limitação, destaca-se a necessidade de habilidade do pesquisador em conduzir entrevistas e analisa-las.

Boca Santa e Pfitscher (2016) realizaram uma pesquisa com o objetivo de analisar na literatura internacional as características das universidades sustentáveis. Utilizaram como método a análise de conteúdo em dez artigos referente ao tema. Como resultado, encontraram como características das universidades sustentáveis os aspectos educacionais voltados à sustentabilidade, além de planejamento do solo, edifícios sustentáveis, auditoria, entre outros.

3 Metodologia

A metodologia da pesquisa é dividida em enquadramento metodológico e trajetória

metodológica.

3.1 Enquadramento Metodológico

O enquadramento metodológico desta pesquisa foi realizado conforme Tabela 1:

Tabela 1 - Enquadramento Metodológico

	Autores	Enquadramento	Pesquisa
Objetivos da Pesquisa	Beuren (2009)	Descritiva	Descrição
Procedimentos Técnicos	Marconi e Lakatos (2010)	Bibliográfico	Identificação de dados
Abordagem do estudo	Richardson (2014)	Quali-Quant	Análise

Fonte: Beuren (2009); Marconi e Lakatos (2010); Richardson (2014); dados da pesquisa.

Portanto, tem-se esta pesquisa enquadrada como descritiva, com procedimentos técnicos bibliográficos e abordagem quali-quant.

Como instrumento da pesquisa utilizou-se duas técnicas, a bibliométrica, para levantamento dos artigos e análise de conteúdo para inferências.

3.2 Trajetória Metodológica

Optou-se em realizar a amostra através de revistas brasileiras de contabilidade. A opção por estas revistas se deu pelo fato de que a maioria das revistas brasileiras de contabilidade não possui indexação internacional e, portanto, se a opção fosse bases internacionais, a maioria dos estudos nesta área seriam desconsiderados. A pesquisa ficou limitada nas revistas que possuem acessibilidade e a ferramenta de busca. Não se levou o qualis em consideração para a classificação das revistas e, portanto, há revistas de diversos qualis.

A análise foi realizada em 24 revistas. Utilizou-se da análise bibliométrica para verificar número e percentual de publicação por revista, número de publicação por ano, número e percentual de artigos por autor. O termo bibliometria, criado por Otlet em 1934, no “*Traité de Documentation*”, consiste numa técnica quantitativa para medir índices de produção do conhecimento científico, devido à necessidade em estudar e avaliar a produção, bem como, a comunicação científica (Araújo, 2006).

E utilizou-se ainda da análise de conteúdo para verificar as palavras-chaves mais frequentes, quais são as palavras-chave e qual contribuição que a contabilidade forneceu ao setor da construção civil em cada artigo. Segundo Bardin (2011, p. 38) “a análise de conteúdo aparece como um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens”.

Foram encontrados 42 artigos utilizando a palavra-chave “construção civil”. Para a busca optou-se por artigos do ano 2000 até maio de 2016. Foram selecionados somente artigos que continham título, resumo, palavras-chave, introdução, referências, metodologia, análise, resultados e conclusão. Por tanto, a amostra final foi de 40 artigos e não 42 artigos e destes, foram selecionados os mais condizentes com os objetivos da pesquisa.

3.3 Análise de Conteúdo

A pesquisa tem como técnica de tratamento de dados, a análise de conteúdo, que é uma técnica qualitativa. Segundo Bardin (2011, p. 38) “a análise de conteúdo aparece como um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens”.

Ainda conforme Bardin (2011, p. 38) “a intenção da análise de conteúdo é a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção (ou, eventualmente, de recepção), inferência esta que ocorre a indicadores (quantitativos ou não)”, nesta pesquisa, será analisado

artigos referentes à contabilidade em empresas do setor da construção civil.

Bardin (2011) prevê três fases fundamentais da utilização da análise de conteúdo: pré-análise; exploração do material; e tratamento dos resultados (inferência e interpretação). A Figura 1 apresenta estas fases.

Figura 1 - Três fases da Análise de Conteúdo



Fonte: Bardin (2011 apud Camara, 2013); Boca Santa, Pfitscher (2016).

Na primeira fase, estabelece-se um esquema de trabalho com procedimentos bem definidos e flexíveis, isto é, um primeiro contato com os documentos que serão analisados. A preparação dos artigos a serem analisados se faz através da edição dos recortes e a elaboração da pergunta norteadora. A pergunta norteadora desta análise é a questão problema desta pesquisa (Bardin, 2011; Camara, 2013).

Na segunda fase da análise, tem-se a exploração do material, onde são definidas as unidades de codificação. Depois de estabelecida a codificação, o próximo passo é realizar a classificação em blocos que expressem cada categoria. No caso desta pesquisa, foram recortados dos artigos apenas os trechos que buscavam identificar ferramentas da contabilidade utilizadas em empresas do setor da construção civil. A próxima etapa refere-se ao tratamento dos resultados, esta etapa será detalhada na análise dos resultados (Bardin, 2011; Camara, 2013).

4 Apresentação e Análise dos Resultados

O setor da construção civil foi um dos mais afetados com a crise e agora visa reestabelecer-se. A contabilidade pode auxiliar neste processo de forma eficiente. Com o objetivo de analisar como a contabilidade pode auxiliar as empresas da construção civil, analisou-se, conforme a metodologia já mencionada, revistas de contabilidade. O Quadro 1 apresenta os artigos selecionados, demonstrando os principais objetivos e resultados das pesquisas.

Quadro 1 – Objetivos e Conclusões das pesquisas selecionadas

Autores	Objetivos da Pesquisa	Resultados da pesquisa
Silva, Koyashiki, Cruz, Ahlfeldt, Silva, Corso (2015)	Verificar a influência da rentabilidade e da estrutura de capital no preço de ações das construtoras.	As variáveis rentabilidade e estrutura de capital influenciam no preço das ações de construtoras.
Cunha Filho, Souza (2015)	Estimar custos e rentabilidade final de determinado empreendimento imobiliário.	O controle de custos auxilia no conhecimento dos desembolsos e correção de eventuais desvios.
Gabriel, Abreu, Lemes (2014)	Identificar a influência da crise global financeira em 2008 no nível de evidência de riscos.	A evidência permaneceu a mesma.

Duarte, Lamounier (2007)	Análise financeira de empresas por comparação com índices-padrão.	O uso de índices-padrão permite às empresas a avaliação do desempenho.
Mota, Ventura, Silva Filho, Paulo (2015)	Analisar quais as normas causaram alterações no Balanço Patrimonial.	Observou-se variações na estrutura patrimonial, no que se refere ao ativo total, passivo exigível e patrimônio líquido. Porém, as variações não se apresentaram estatisticamente significativas.
Morgan, Ramos (2008)	Verificar a utilização e a importância dada à mensuração dos custos da qualidade.	O gerenciamento dos custos da qualidade é utilizado como um instrumento de apoio à tomada de decisão.
Souza, Mello (2011)	Identificar o uso da análise da cadeia de valor na gestão estratégica de custos.	Realizam-se análise da cadeia de valor de forma superficial, com tradicionais ações de reduções de custos.
Firmino, Andrade (2015)	Analisar se após as mudanças com a adoção das IFRS, alterou-se os resultados das Receitas de Vendas, do Patrimônio Líquido e do Lucro/Prejuízo do período.	Não sofreram variações significativas do ponto de vista estatístico.
Neves Júnior, Moreira, Vasconcelos, Brito (2011)	Analisar a eficiência em gerar retorno aos acionistas nos anos de 2009 e 2010, por meio da Análise Envoltória de Dados.	Verificou-se que a Helbor Empreendimentos S.A. foi a mais eficiente em gerar retorno ao acionista dentro do grupo analisado.
Gonçalves, Bispo (2012)	Avaliar o perfil da estrutura de capital de companhias abertas de construção civil.	Há diferença entre o nível de Endividamento Total das companhias após a crise, evidenciando a possibilidade da crise ter impactado na estrutura de capital das companhias.
Silva, Francisco (2016)	Verificar possíveis fatores determinantes da estrutura de capital, entre o período da crise de 2008 (2007 a 2010) e o período subsequente (2011 a 2013).	A crise impactou a estrutura de capital, porém apenas o lucro operacional e o tamanho, foram estatisticamente significativos. No pós-crise, apenas a rentabilidade e o risco foram significantes.
Lucena, Souza (2015)	Verificar se as empresas do setor de construção civil reconhecem suas receitas e seus custos com base no Pronunciamento Técnico CPC 17: contratos de construção.	Observou-se que nenhuma das empresas divulga suas receitas e custos com base nos subitens do CPC 17.
Ferreira e Theóphilo (2007)	Verificar a contribuição da contabilidade no setor da construção civil, além de analisar a mensuração e reconhecimento das receitas e despesas.	Houve um ganho quanto a contribuição da contabilidade no que refere-se as informações.

Almeida, Guarnieri, Serrano e Sobreiro (2014)	Apresentar quais são os fatores que influenciam a escolha do gestor por optar ou não pela tercerização de alguns serviços e propor um modelo de decisão pela metodologia PROACT.	Foi proposto um modelo voltado ao contexto da tercerização, verificou-se a importância de uma análise mais abrangente à elementos econômicos, da análise de competências essenciais e custos de transações.
Pereira e Barbosa (2015)	Evidenciar os principais fatos contábeis que motivaram as empresas do setor de construção civil de capital aberto a registrar diferimento de impostos em 2012.	Os principais fatos para o registros em relação aos Ativos foram os prejuízos fiscais e base negativa de Contribuição Social, enquanto as diferenças temporárias entre o lucro tributável, reconhecido pelo regime de caixa, e a base contábil do lucro, pelo regime de competência, se tornaram o fator fundamental para registro de Passivo Fiscal Diferido.
Holanda, Cavalcante e Carvalho (2010)	Analisar pela percepção dos gestores das empresas de construção civil da cidade de João Pessoa, as relações entre os indicadores financeiros e não financeiros.	Há um grau de importância em relação à utilização de indicadores de desempenho financeiro e não financeiro: O Fator 1 - Indicadores Relacionados à Produtividade; O Fator 2 - Indicadores Relacionados aos Custos e a Qualidade dos Empreendimentos Imobiliários; e o Fator 3 - com Indicadores Relacionados à Análise de Mercado.
Kroenke, Söthe, Czesnat, Quintas e Bezerra (2011)	Avaliar o poder explicativo dos elementos: patrimônio líquido, preço das ações, lucro ou prejuízo das empresas, isoladamente e conjuntamente nas empresas de construção civil listadas na Bovespa do segundo trimestre de 1998 ao quarto trimestre de 2007.	Conclui-se que existe diferença no poder explicativo do lucro líquido e do patrimônio líquido em relação ao preço das ações nas empresas pertencentes ao segmento de construção civil, listadas na Bovespa.
Pereira e Martins (2012)	Avaliar a eficiência dos indicadores contábeis e não-contábeis para medir o valor de mercado das empresas norte e latino-americanas do setor de construção.	Alguns indicadores prevêm, satisfatoriamente, o valor de mercado dos próximos dois anos. Os indicadores com maior relevância foram: a média trienal do EBITDA, variação trienal do Pay Out, variação trienal do Enterprise Value, variação trienal da Dívida Brutasobre o patrimônio líquido, vendas por ação, média trienal da depreciação sobre o ativo imobilizado, média trienal da dívida bruta sobre o patrimônio líquido.

Teixeira, Junior, Souza e Alberton (2008)	Apresentar que a contabilidade das empresas da construção civil, assim como as demais, necessita ter autenticidade, credibilidade e fidedignidade.	Empresas do ramo de construção civil possuem vícios, omissões e não atendem aos princípios e normas contábeis, uma forma de resolver tal problema seria fazer os registros contábeis conforme os Princípios Contábeis e Normas Contábeis, emitindo relatórios que servissem de informação gerencial para as empresas, bem como de informação correta para os demais usuários da contabilidade.
Almeida e Bezerra (2012)	Demonstrar a influência do fluxo de caixa operacional na identificação do gerenciamento de resultados em empresas do segmento da construção civil registradas na Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros – BM&FBovespa.	O fluxo de caixa operacional influencia na identificação do gerenciamento de resultados e que existe a prática de gerenciamento da informação contábil.
Ferreira, Silva e Dani (2007)	Defender os objetivos propostos, ressaltando a contribuição da controladoria para o desenvolvimento do Planejamento Tributário.	A controladoria, por meio de suas funções, poderá auxiliar no planejamento, execução e controle do planejamento tributário, de forma que a empresa obtenha informações suficientes em prazos compatíveis, diagnosticando a protergação, redução e/ou extinção de tributos.

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A Tabela 1 apresenta as 11 revistas pesquisadas e que continham artigos relacionados ao tema, e seus respectivos anos de estudo. As revistas com maior número de publicações com o tema e as palavras chave conforme metodologia fora a Revista Informação Contábil (4 publicações) e Enfoque: Reflexão Contábil (4 publicações). Na sequência, as revistas com mais publicações são Revista Catarinense da Ciência Contábil (3 publicações) e Revista Ambiente Contábil (3 publicações), todas as demais revistas possuem 2 publicações cada, conforme mostra a Tabela 2.

Tabela 2 - Total de revistas e anos pesquisados

Periódico	Ano												Total por revista
	2004	2005	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Rev. Informação Contábil			1		1		1	1					4
Enfoque: Reflexão Contábil			1	1			1					1	4
Rev. Catarinense da Ciência Contábil			2							1			3
Pensar Contábil											2		2
Rev. Ambiente Contábil										2	1		3

Edilson Paulo	3	8%
Paulo Roberto da Nóbrega Cavalcante	3	8%
Francisco Antonio Bezerra	2	5%
José Ribamar Marques de Carvalho	2	5%
Marcelo Evandro Alves	2	5%
Renato Henrique Gurgel Mota	2	5%
Total de artigos na área	40	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

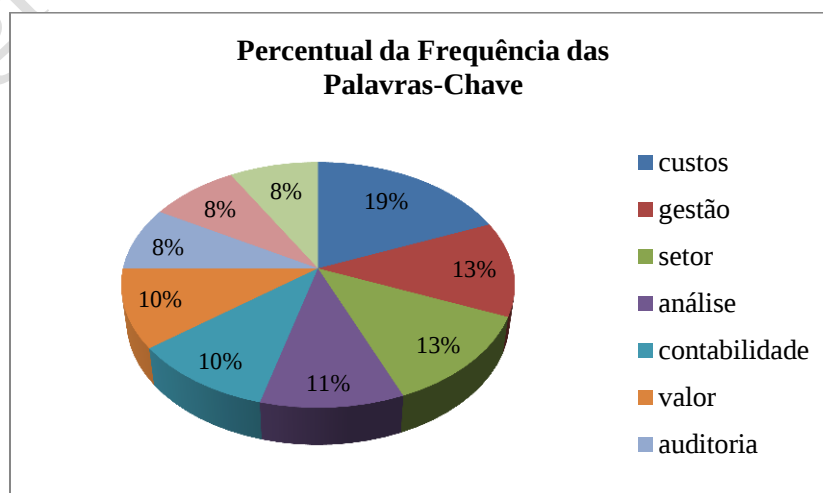
Edilson Paulo (Universidade de São Paulo) publicou com este tema e nas revistas selecionadas em 2012, 2014 e 2015. Já Paulo Roberto da Nóbrega Cavalcante (Universidade Federal da Paraíba) publicou em 2009, 2014 e 2015. Sendo que somente em 1 artigo, os dois estão como autores simultaneamente.

Numa segunda etapa da pesquisa, analisou-se o conteúdo dos artigos. A análise de conteúdo é composta de três fases, a primeira denomina-se pré-análise, a segunda fase é a exploração do material e por fim, a terceira refere-se ao tratamento dos resultados. Na primeira fase da análise de conteúdo estabeleceram-se as revistas que seriam analisadas, conforme mencionado anteriormente, optou-se por revistas brasileiras de contabilidade. Após a coleta, foi realizada a leitura dos artigos e a realização do recorte do material. Para o recorte do material, utilizou-se como critério a pergunta norteadora desta pesquisa, isto é, foram recortados para análise, conceitos, características e ferramentas da contabilidade utilizadas em empresas de construção civil.

Numa segunda etapa da análise de conteúdo é realizada a exploração do material (já recortado), classificando em categorias de análise, porém nesta pesquisa, analisaram-se quais foram as palavras mais citadas e todos os temas relacionados foram estudados. Todas as palavras encontradas são ferramentas ou formas de gestão da contabilidade aplicadas ao setor da construção civil, por isso, poderia ainda dizer que há uma única categoria de análise.

Primeiramente analisaram-se quais as palavras que aparecem mais nos artigos, isso foi possível através de software adequado para contagem das palavras. As palavras mais frequentes nos artigos foram “construção”, com 29 ocorrências e “civil”, com 23 ocorrências, o que comprova que a temática dos artigos estava adequada com a proposta da pesquisa. A Figura 2 apresenta o percentual da frequência das palavras-chave.

Figura 2 - Percentual da Frequência das Palavras-Chave



Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Optou-se por excluir da amostra as palavras “construção” e “civil”, pois apesar de reafirmar o alinhamento da pesquisa, não colaboram para a análise. Optou-se ainda por utilizar somente as palavras com frequência superior a 3. Para a pesquisa utiliza-se os recortes da análise para inferências.

Por fim, a terceira etapa é o tratamento dos resultados, que refere-se a inferência e interpretação. Aqui será utilizada a inferência para investigar de que maneira a contabilidade pode auxiliar as empresas de construção civil (Bardin, 2011).

A palavra com o maior número de citações foi “custos”, com 9 ocorrência, isto é 19% da amostra. Souza e Mello (2011) acreditam que a gestão estratégica de custos tem sido um dos recursos gerenciais que auxiliam as empresas no a obter um bom desempenho.

Segundo Cunha Filho e Souza (2015) o controle de custos possibilita o conhecimento especializado dos desembolsos, bem como, da correção de possíveis desvios durante a execução das obras. O controle de custos pode portanto, auxiliar a diminuir o risco de prejuízos. Os autores consideram o estudo de custos importante para os empreendimentos imobiliários, pois por exemplo, um aumento no valor da matéria prima ou da mão de obra poderá refletir no custo da obra. A relevância dos custos é ainda levada em consideração por Ferreira e Theophilo (2007), Morgan e Ramos (2008) e Almeida et al. (2014).

Em segundo lugar como as palavras mais citadas tem-se “gestão” e “setor”, cada uma com 13%. Como a palavra setor não apresenta colaboração nesta pesquisa, analisa-se somente a palavra “gestão”, porém, superficialmente uma vez que esta palavra aparece em diversos recortes, fazendo menção a análise para gestão, gestão de custos, contabilidade para gestão, entre outras. Se faz relevante mencionar que as ferramentas da contabilidade gerencial são justamente para auxiliar na gestão e por isso, esta palavra aparece conectada as demais.

Na sequencia, a palavra “análise” aparece com 11% de frequencia. Gabriel, Abreu e Lemes (2014) mencionam a análise de desempenho organizacional realizada nas demonstrações financeiras, Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado de Exercício, fornecendo aos investidores comparação entre resultados internos, mas também, com outras companhias do mesmo setor.

Almeida et al. (2014) apresenta a análise de decisão, apontando três principais perspectivas de Gutwald (1996) para a realidade de terceirização, que são, análise econômica, análise das competências e análise dos custos de transação. A análise econômica é interessante que seja realizada também com o auxílio da contabilidade. A análise de competências, refere-se as competências essenciais da organização, a análise do diferencial e das habilidades da organização em determinado segmento. A análise de custos de transação visa identificar o dispêndio de recursos para planejar, adaptar e monitorar as interações entre agentes da terceirização.

Silva e Francisco (2016) falam sobre a análise de demonstrações e de indicadores. Pois, estas análises propiciam a avaliação do patrimônio da empresa e das tomadas de decisões. As demonstrações financeiras tanto demonstram o passado, como o futuro, no caso dos orçamentos financeiros. A análise financeira também é citada por Moreira, Vasconcelos e Brito (2012) e a análise das Demonstrações Contábeis por Duarte e Lamounier (2007).

Na sequencia as próximas palavras mais citadas foram “contabilidade” e “valor”, ambas com frequencia de 10%.

Ferreira e Theophilo (2007); Teixeira, Terres Junior, Souza & Alberton (2008); Kroenke et al. (2011); Almeida e Bezerra (2012); e Gabriel, Abreu e Lemes (2014) trouxeram a definição e os objetivos da contabilidade, bem como a importância da contabilidade em gerar informações úteis aos gestores subsidiando a tomada de decisões. Mencionam ainda o relacionamento da contabilidade com os aspectos jurídicos que cercam o patrimônio.

Silva, Wilkens e Ferreira (2007) apresentam a controladoria, utilizada para gerar informações, operar planejamentos, realizar pesquisas, visando diagnosticar pontos deficientes e reduzir possíveis problemas.

Pereira e Barbosa (2015) lembram o fato de o governo utilizar o lucro apurado pela contabilidade, com suas adições e/ou exclusões, para chegar ao lucro tributável e base de cálculo para tributos.

Cunha Filho e Souza (2015) afirmam que na construção civil os custos avaliados possuem como produto final o orçamento da obra, e por isso a importância da contabilidade associada à administração, visando o acompanhamento e controle dos gastos no decorrer da execução da obra.

Santiago, Cavalcante e Paulo (2015) mencionam a questão do efeito da persistência e do conservadorismo no setor da construção civil, principalmente com o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade. Estas empresas estão no alcance do Pronunciamento Técnico (CPC) 17, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e estabelece o tratamento contábil das receitas e despesas decorrentes de contratos de construção. Os autores inferem que o setor da construção civil não segue linha conservadora no sentido de antecipação de suas despesas e postergação de suas receitas. Salientam ainda, que os longos períodos de execução da obra levam as mesmas a este efeito.

As demais palavras com um maior número de citações nos recortes estudados por meio da análise de conteúdo foram “auditoria”, “evidenciação” e “qualidade”, todas com frequência de 8% cada. Os autores que citaram estas palavras, foram Gabriel, Abreu e Lemes (2014), além de autores já citados anteriormente.

5 Considerações Finais

Esta pesquisa teve como problema de pesquisa a seguinte questão problema: como a contabilidade pode auxiliar o setor da construção civil em momentos de crise? Para responder esta questão teve-se o seguinte objetivo: analisar na literatura pesquisas onde a contabilidade auxiliou empresas do setor da construção civil.

A pesquisa foi realizada em 11 periódicos de contabilidade, dos quais foram coletados 42 artigos entre os anos de 2000 e maio de 2016. Destes artigos, 10 foram selecionados para a análise de conteúdo devido à relação com a temática desta pesquisa.

Por meio de uma pesquisa bibliométrica constatou-se que o periódico com o maior número de publicações relacionados ao setor da construção civil é a Revista Informação Contábil (4 publicações) e a Enfoque: Reflexão Contábil (4 publicações).

Os autores que mais publicaram neste tema foram Edilson Paulo (3 publicações) e Paulo Roberto da Nóbrega Cavalcante (3 publicações), ambos correspondem a um percentual de 8% cada, dos artigos na área.

Analisaram-se quais as palavras com maior frequência nos artigos. As palavras mais citadas foram “construção” (29 ocorrências) e “civil” (23 ocorrências), comprovando que os artigos estavam com a temática apropriada para a proposta desta pesquisa.

As palavras mais citadas posteriormente foram “custos” (19%), “gestão” (13%), “setor” (13%), “análise” (11%), “contabilidade” (10%), “valor” (10%), “auditoria” (8%), “evidenciação” (8%) e por fim, “qualidade” (8%). Infere-se, portanto, que estas palavras refletem as ferramentas e/ou práticas mais frequentes na literatura pesquisada.

Por fim, a contabilidade pode auxiliar o setor da construção civil com suas ferramentas e informações úteis aos gestores, visando auxiliar na tomada de decisão, principalmente com custos, controle, análise e auditoria.

A pesquisa visa contribuir com a literatura referente ao tema, mas especialmente aos profissionais da contabilidade para que possam auxiliar as empresas do setor da construção

civil. Bem como, o próprio setor da construção civil possibilitando identificar como a contabilidade poderá lhe beneficiar para a solução de determinado problema ou necessidade.

Como sugestão para trabalhos futuros sugere-se ampliar a amostra para artigos publicados em Congressos de Contabilidade, bem como, analisar casos práticos com o objetivo de identificar se as ferramentas aqui citadas são as mais utilizadas pelo setor da construção civil.

Referências

ALMEIDA, F. J. ; GUARNIERI, P.; SERRANO, A. L. M.; SOBREIRO, V. A.. **Análise de Decisão Sobre Terceirização: Um Estudo na Indústria da Construção Civil Residencial.**

ALMEIDA, D. M.; BEZERRA, F. A.. Influência do Fluxo de Caixa Operacional no Gerenciamento de Resultados em Empresas da Construção Civil Listadas na BM&FBovespa. **Base (UNISINOS)**, v. 9, p. 228-238, 2012.

ARAÚJO, Carlos A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. **Em questão**. v. 12, p. 11-32, jan./jun.2006

BARDIN, L. (2011). **Análise de Conteúdo**. São Paulo: Edições 70.

CÂMARA, R. H. (2013). Análise de conteúdo: da teoria à prática em pesquisas sociais aplicadas às organizações. **Revista Interinstitucional de Psicologia**, v. 6, n. 2, pp.179-191.

CAVALCANTE, Ricardo B.; CALIXTO, Pedro; PINHEIRO, Marta M. K.. Análise de conteúdo: considerações gerais, relações com a pergunta de pesquisa, possibilidades e limitações do método. **Inf. & Soc.: Est., João Pessoa**, v. 24, n. 1, p.13-18, abr. 2014.

CBIC. **Construção civil fecha 2015 com forte retração e busca novo fôlego**. Câmara Brasileira da Indústria da Construção. 2015.

CBIC. **Banco de Dados**. Câmara Brasileira da Indústria da Construção. 2016.

CFC. NBC TG 47, de 25 de novembro de 2016. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. Disponível em:

<http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2016/NBCTG47>. Acesso em: 25 jan. 2017.

CUNHA FILHO, C. S.; SOUZA, Ângela Rozane Leal de. Análise dos Custos Envolvidos na Construção de Unidades Habitacionais Vinculadas ao Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV): Estudo de um Empreendimento Imobiliário na Região Metropolitana da Capital do Estado do Rio Grande do Sul. **Pensar Contábil**, v. 17, p. 34-44, 2015.

DUARTE, H. C. F.; LAMOUNIER, W. M.. Análise Financeira de Empresas da Construção Civil por Comparação com Índices-Padrão. **Enfoque Reflexão Contábil** (Maringá), v. 26, p. 09-28, 2007.

FERREIRA, A. R.; THEOPHILO, C. R.. Contabilidade da Construção Civil: Estudo sobre as formas de mensuração e reconhecimento de resultados. RIC/UFPE - **Revista de Informação Contábil**, Pernambuco/Brasil, p. 49 - 67, 01 jun. 2007.

FIRMINO, R. G.; ANDRADE, J. M. R.. Análise da adoção das IFRS pelas companhias abertas brasileiras do setor da construção. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 9, p. 1, 2015.

GABRIEL, F. S.; ABREU, I. De M.; LEMES, S.. Evidenciação de riscos das empresas brasileiras do setor da construção civil após a crise financeira internacional de 2008: uma análise de dados em painel. **Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, Joaçaba: Ed. Unoesc, v. 13, n. 3, p. 979-1000, set./dez. 2014.

GONÇALVES, D. L.; BISPO, O. N. A.. Análise dos fatores determinantes da estrutura de capital de companhias de construção civil inseridas no segmento Bovespa. RC&C. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 4, p. 110-130, 2012.

HOLANDA, F. M. A.; CAVALCANTE, P. R. N.; CARVALHO, J. R. M.. Medição de Desempenho Empresarial: Uma Aplicação Utilizando a Análise Multivariada. **Revista de informação contábil** (UFPE), v. 3, p. 81-102, 2009.

KROENKE, A.; SÖTHE, Ari ; CZESNAT, A. F. O. ; QUINTAS, Tiza T. ; BEZERRA, Francisco A. . Análise do valor informativo do Lucro e do Patrimônio Líquido nas empresas de Construção Civil listadas na BOVESPA. **Revista de informação contábil** (UFPE), v. 5, p. 109-128, 2011.

LUCENA, W. G. L.; SOUSA, T. C. M.. Um Estudo das Empresas Listadas na BOVESPA do Setor de Construção Civil acerca do Reconhecimento das Receitas e dos Custos com base no CPC 17. **Contexto** (UFRGS), v. 15, p. 4-16, 2015.

MAÑAS, A. V. / VICO MAÑAS, A.. Alianças estratégicas e redes associativas como fonte de vantagem competitiva no varejo de material de construção. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios** (São Paulo), São Paulo, v. 14, FECAP, p. 19-33, 2004.

MEIRELES, Magali Rezende Gouvea; CENDON, Beatriz Valadares. Aplicação prática dos processos de análise de conteúdo e de análise de citações em artigos relacionados às Redes Neurais Artificiais. **Informação & Informação**, [s.l.], v. 15, n. 2, p.77-93, 28 fev. 2011. Universidade Estadual de Londrina.

MORAES, Roque. **Análise de conteúdo**. Revista Educação, Porto Alegre, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999.

MORGAN, B. F.; RAMOS, L. L.. Mensuração dos custos da qualidade nas empresas de construção civil. **Enfoque**, v. 27, p. 57-71, 2008.

NEVES JÚNIOR, Idalberto José das. ; MOREIRA, S. A.; VASCONCELOS, E. S.; BRITO, J. L.. Análise da eficiência na geração de retorno aos acionistas das empresas do setor da construção civil com ações negociadas na BM&FBOVESPA nos anos de 2009 e 2010 por meio da análise envoltória de dados. **Revista Contemporânea de Contabilidade - RCC**, v. 09, p. 41, 2012.

PEREIRA, T. R. L.; BARBOSA, M. B.. Fatores determinantes na evidenciação de impostos diferidos pelas empresas do setor de Construção Civil listadas na BM&FBOVESPA. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 16, p. 41, 2015.

PEREIRA, V. S; MARTINS, V. F.. Informações contábeis e não contábeis para prever o valor de mercado das empresas: uma análise das empresas norte e latino americanas do setor de construção. **Revista de Informação Contábil** (UFPE), v. 5, p. 104-123, 2012.

RACEF - **Revista de Administração, Contabilidade e Economia da FUNDACE**, v. 5, p. 1-20, 2015.

SANTIAGO, J. S.; CAVALCANTE, P. R. N.; PAULO, E. . Análise da persistência e conservadorismos no processo de convergência internacional nas empresas de capital aberto do setor de construção no Brasil. **Revista Universo Contábil**, v. 11, p. 174-195, 2015.

SILVA, Andressa H.; FOSSÁ, Maria I. T.. Análise de conteúdo: exemplo de aplicação da Técnica para Análise de Dados Qualitativos. In: ENCONTRO DE ENSINO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE, Não use números Romanos ou letras, use somente números Arábicos., 2013, Brasília. *Anais...* . Brasília: Enepq 2013 - Anpad, 2013. p. 1 - 14.

SILVA, N. E; WILKENS, É. E. D; FERREIRA, L. F.. Contribuições da Controladoria ao Planejamento Tributário em Empresas do Ramo da construção Civil. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 18, p. 25-40, 2007.

SILVA, R. C. E. O. ; KOYASHIKI, M.L.M.; CRUZ, J.A.W. ; AHLFELDT, R.; SILVA, W.V.; CORSO, J.M.D. Análise de Desempenho das Ações das Empresas do Setor da Construção Civil na Bovespa em Relação à Rentabilidade, Estrutura de Capital e Conjuntura Setorial. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 14, p. 9-19, 2015.

SILVA, A. P. B.; FRANCISCO, J. R. S.. Análise dos Fatores determinantes da Estrutura de Capital das Empresas do Setor de Construção Civil listadas na BM&FBOVESPA em uma abordagem durante e após a crise imobiliária do 2008. **Enfoque**, v. 35, p. 17-34, 2016.

SOUZA, M. A.; MELLO, Eliane. Análise da Cadeia de Valor: Um Estudo no âmbito da Gestão Estratégica de Custos de Empresas da Construção Civil da Grande Porto Alegre. **Revista Contemporânea de Contabilidade** (UFSC), v. 8, p. 11-40, 2011.

TEIXEIRA, A. O; TERRES JUNIOR, J. C.; SOUZA, C. M.; ALBERTON, L.. As causas fiscais e tributárias que levam a desconsideração da contabilidade pelos auditores fiscais na construção civil. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis**, v. 13, p. 01.SET/DEZ-18, 2008.